

**UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL  
AUDITORÍA UNIVERSITARIA  
INFORME DE AUDITORÍA AU-01-2023**

**IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL  
SECTOR PÚBLICO 21 Y 26 EN LA UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL  
(NICSP 21 y NICSP 26)**

**ALAJUELA**

**MARZO, 2023**

## ÍNDICE DE CONTENIDO

<b>RESUMEN EJECUTIVO .....</b>	<b>4</b>
<b>1. INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>6</b>
1.1. Origen del estudio .....	6
1.2. Objetivo.....	7
1.3. Alcance del estudio .....	7
1.4. Antecedentes .....	7
1.5. Marco referente y metodología aplicada.....	10
1.6. Generalidades acerca de la auditoría .....	11
1.7. Comunicación preliminar del resultado del estudio.....	13
<b>2. RESULTADOS .....</b>	<b>14</b>
2.1 Evaluación, registro y revelación del deterioro de activos .....	14
2.2 Mejora en el sistema de información .....	16
2.3 Inconsistencias en los planes de acción.....	20
<b>3. CONCLUSIONES .....</b>	<b>25</b>
<b>4. RECOMENDACIONES.....</b>	<b>26</b>
4.1. Al Coordinador de la Comisión Gerencial de NICSP .....	26
4.2. A la Directora de Control de Bienes e Inventarios .....	28
<b>5. CONSIDERACIONES FINALES .....</b>	<b>29</b>
<b>6. ANEXOS .....</b>	<b>31</b>
<b>ANEXO 1 .....</b>	<b>31</b>
<b>ANEXO 2 .....</b>	<b>34</b>
<b>ANEXO 3 .....</b>	<b>37</b>

### ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Avance según Informes trimestrales 2022 de la CGNICSP .....	9
Tabla 2 Porcentajes de avance de acuerdo con las consultorías contratadas .....	10
Tabla 3 Diferencia en cantidad de actividades para el cierre de brechas de NICSP 21 .....	21
Tabla 4 Diferencia en cantidad de actividades para el cierre de brechas de NICSP 26 .....	21
Tabla 5 Porcentajes de avance actividades de la NICSP 21 .....	22
Tabla 6 Porcentajes de avance actividades de la NICSP 26 .....	23

**RESUMEN EJECUTIVO**  
**DE INFORME DE AUDITORÍA AU-01-2023**  
**IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL**  
**SECTOR PÚBLICO 21 Y 26 EN LA UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL**  
**(NICSP 21 y NICSP 26)**

**¿Qué examinamos?**

Se examina el avance o estado de cumplimiento que presenta la Administración Activa en los planes de acción para el cierre de brechas de la NICSP 21- Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y la NICSP 26- Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo, de acuerdo con la evidencia obtenida.

**¿Por qué es importante?**

Es importante debido a que, las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) nacen con el propósito de brindar estándares internacionales para tener acceso a información financiera de calidad, con criterios de reconocimiento, medición, presentación y revelación uniformes a nivel internacional. El Gobierno de Costa Rica por medio de Decretos Ejecutivos, Leyes, Reglamentos y Resoluciones acoge su aplicación, la versión, el plazo y los transitorios para su implementación.

**¿Qué encontramos?**

Se determina que a nivel institucional la normativa referente a evaluación, registro y revelación del deterioro de activos presenta oportunidades de mejora, además, que está pendiente normar lo relacionado con activos generadores de efectivo (NICSP 26).

Se identifica que la actividad relacionada con una mejora en el sistema de información; necesaria para la implementación de la NICSP 21 y NICSP 26, presenta poco avance debido a la incertidumbre que se tiene en cuanto al Sistema Informático institucional.

Adicional, se identifican inconsistencias en la información incorporada en las herramientas que proporciona la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) para medir el grado de avance e implementación de las normas, así como, que se omite documentar las justificaciones o motivos de los ajustes en los porcentajes de avance reportados originalmente por la unidad generadora de información y los informados finalmente a la DGCN.

### **¿Qué sigue?**

Al Coordinador de la CGNICSP se le recomienda remitir a la Comisión de Enlace con la empresa AKTEK, un informe que contenga el análisis de las mejoras que se requieren en el sistema de información para la implementación de las NICSP.

Adicional, se le recomienda implementar controles para verificar que la información consignada en la Matriz de Autoevaluación NICSP, cumpla con lo dispuesto en el “*Manual Matriz de Autoevaluación NICSP*” facilitado por la DGCN. Así como, verificar que en las actas de la CGNICSP se consigne la modificación y justificación de los cambios (aumentos o disminuciones) que se determinen en el porcentaje de avance de las actividades de cumplimiento consignadas en los planes de acción que elaboran las unidades generadoras de información.

A la Directora de Control de Bienes e Inventarios se le recomienda ejecutar un plan piloto para validar la normativa interna sobre evaluación, registro y revelación del deterioro de activos, así como, divulgar la directriz contemplando la NICSP 21 y la NICSP 26 y con la inclusión de al menos las situaciones de mejora determinadas en este Informe, así como, divulgar el procedimiento relativo al mismo tema.

---

**INFORME DE AUDITORÍA AU-01-2023**  
**IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL**  
**SECTOR PÚBLICO 21 Y 26 EN LA UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL**  
**(NICSP 21 y NICSP 26)**

*Referencia:*

*Informe de Auditoría<sup>1</sup> AU-01-2023, remitido mediante las cartas AU-057-2023 y AU-058-2023 al Coordinador de la Comisión Gerencial de NICSP y a la Directora de Control de Bienes e Inventarios, ambas del 16 de marzo de 2023.*

## **1. INTRODUCCIÓN**

### **1.1. Origen del estudio**

El presente estudio se realiza en cumplimiento con el Plan de Trabajo de la Auditoría Universitaria del año 2022, el cual, corresponde a una auditoría de carácter especial sobre el avance en la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) 21 y 26, y se encuentra alineado originalmente para apoyar los elementos del área de gestión o dimensión funcional administración y eje institucional o dimensión estratégica procesos de gestión, establecidos en el Plan Institucional de Desarrollo Estratégico de la Universidad Técnica Nacional 2018-2021<sup>2</sup>.

Dado que actualmente la UTN dispone de un nuevo Plan Institucional de Desarrollo Estratégico 2022-2026<sup>3</sup>, el presente estudio de auditoría se encuentra delimitado para apoyar el eje transversal “*Gestión y Sostenibilidad*”, específicamente la “*Política para la modernización de la gestión para el cumplimiento de los objetivos institucionales*” y el objetivo estratégico de “*Establecer estrategias que permitan la modernización de la gestión, para el fortalecimiento del*

---

<sup>1</sup> AudiNet AF-AE-001-2022.

<sup>2</sup> Plan Institucional de Desarrollo Estratégico Actualización 2018-2021. Diciembre 2017. Conforme con la Transcripción de Acuerdo 222-2017 del 12 de diciembre de 2017, se informa que el Consejo Universitario mediante acuerdo 6-23-2017 de la Sesión Ordinaria 23-2017, celebrada el 30 de noviembre de 2017, aprueba el PIDE de la UTN, revisado y actualizado para el periodo 2018-2021.

<sup>3</sup> Conforme con la Transcripción de Acuerdo 027-2022 del 11 de febrero de 2022, se informa que el Consejo Universitario mediante acuerdo 10-3-2022 de la Sesión Ordinaria 3-2022, celebrada el 10 de febrero de 2022, aprueba el PIDE de la UTN, el cual, es dado a conocer a la comunidad universitaria por medio de la Circular R-044-2022 del 18 de mayo de 2022.

*capital humano, la transparencia universitaria, la simplificación de trámites, la eficiencia y la eficacia de todas las instancias de la Universidad.”. Además, atiende o apoya la acción estratégica relativa a “5.7 Implementar las NICSP a nivel institucional”, a cargo de la Comisión Gerencial de NICSP, en la cual, se establece como indicador tener un “100% de las NICSP implementadas a nivel institucional a diciembre 2023”.*

## **1.2. Objetivo**

Verificar el avance o estado de cumplimiento que presenta la Administración Activa en los planes de acción para el cierre de brechas de la NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y la NICSP 26 Deterioro del Valor de los Activos Generadores de Efectivo, de acuerdo con la evidencia obtenida.

## **1.3. Alcance del estudio**

El estudio cubre las actividades llevadas a cabo por la Dirección de Control de Bienes e Inventarios (DCBI), la Dirección de Gestión de Tecnologías de la Información (DGTI), la Contabilidad General (CG) y la Comisión Gerencial de NICSP (CGNICSP) de la UTN, específicamente en lo relativo al avance o estado de cumplimiento de las actividades de los planes de acción para el cierre de brechas de la NICSP 21 y NICSP 26.

El alcance del estudio abarca la verificación y evidencia disponible del cumplimiento de las actividades programadas al 30 de junio de 2022 en los planes de acción de las NICSP 21 y 26, ampliándose la fecha de revisión en los casos que se considere necesario.

## **1.4. Antecedentes**

El Consejo Universitario el 5 de junio de 2014<sup>4</sup> aprueba el proceso de implementación de las NICSP en la UTN. Además, el 26 de julio del 2018<sup>5</sup> aprueba la creación de la CGNICSP y

---

<sup>4</sup> Mediante Acuerdo 77-2014, tomado en la Sesión Extraordinaria N.04, Acta N.11-2014.

<sup>5</sup> Mediante Acuerdo 8-16-2018, tomado en la Sesión Ordinaria N. 16-2018.

posteriormente el 7 de abril de 2022<sup>6</sup> modifica su integración, por lo tanto, actualmente dicha Comisión se encuentra integrada por:

- ✓ Quien ejerza el cargo de Director (a) General de Administración Universitaria o su representante, quien preside.
- ✓ Quien ejerza el cargo de Director (a) de Gestión Financiera o su representante.
- ✓ Quien ejerza el cargo de Director (a) de Gestión de Tecnologías de Información o su representante.
- ✓ Quien ejerza el cargo de Contador General.
- ✓ Quien ejerza el cargo de Jefe (a) de Presupuesto.
- ✓ Quien ejerza el cargo de Jefe (a) de Tesorería.
- ✓ Quien ejerza el cargo de Director de Planificación Universitaria o su representante

Además, la Rectoría podrá discrecionalmente nombrar un invitado de carácter permanente.

El 28 de julio de 2021<sup>7</sup> el Consejo Universitario en atención a la Resolución de Alcance General DCN-0002-2021 del 3 marzo de 2021 emitida por la DGCN, aprueba que mediante la CGNICSP sean implementadas las NICSP versión 2018, NICSP 01 a la NICSP 40 (Volumen I, II y III), entre otra normativa contable.

En los Informes trimestrales sobre avances en la implementación de NICSP elaborados por la CGNICSP y aprobados por el Consejo Universitario durante el 2022, se revelan los siguientes porcentajes de avance para las normas evaluadas en el presente estudio:

---

<sup>6</sup> Mediante Acuerdo 6-6-2022, tomado en la Sesión Ordinaria No. 6-2022.

<sup>7</sup> Mediante Acuerdo 9-17-2021, tomado en la Sesión Ordinaria N. 17-2021.



**Tabla 1 Avance según Informes trimestrales 2022 de la CGNICSP**

Norma	Avance según Informe I Trimestre <sup>8</sup>	Avance según Informe II Trimestre <sup>9</sup>	Avance según Informe III Trimestre <sup>10</sup>
NICSP 21	20%	20%	20%
NICSP 26	5%%	5%%	5%

Fuente: Elaboración propia con base en información tomada de los informes trimestrales aprobados por el Consejo Universitario.

Cabe señalar que la NICSP 21 y 26 forman parte de las cuatro normas con el porcentaje de avance más bajo en la institución.

Por otra parte, durante noviembre y diciembre 2019 en la UTN se realiza una consultoría externa por parte de la empresa González Consultores y Asociados S.A., llevada a cabo por el Socio Director Sr. Freddy González Alpízar, experto en NICSP. El objetivo principal de esta consultoría consta en analizar el grado de cumplimiento del proceso de implementación de las NICSP en la UTN. Al finalizar la consultoría se emite un informe por parte de la empresa consultora, que determina un avance general en la implementación de NICSP en la UTN del 68%, porcentaje avalado por la CGNICSP y posteriormente por el Consejo Universitario.

En el 2021, entre agosto y diciembre se desarrolla otra consultoría externa, a cargo también del Sr. Freddy González Alpízar, el objetivo de dicha consultoría fue la aplicación de la Matriz de Autoevaluación (con las normas versión 2018) y la elaboración de los planes de acción correspondientes con cada una de las unidades generadoras de información. Al finalizar la consultoría se emite un informe por parte de la empresa consultora, donde se determina un avance general en la implementación de las NICSP en la UTN del 64%, porcentaje avalado por la CGNICSP y aprobado por el Consejo Universitario<sup>11</sup>.

<sup>8</sup> Aprobado por el Consejo Universitario según acuerdo 10-15-2022 de la Sesión Ordinaria No. 15-2022, celebrada el 14 de julio de 2022.

<sup>9</sup> Aprobado por el Consejo Universitario según acuerdo 6-18-2022 de la Sesión Ordinaria No. 18-2022, celebrada el 10 de agosto de 2022.

<sup>10</sup> Aprobado por el Consejo Universitario según acuerdo 12-29-2022 de la Sesión Ordinaria No. 29-2022, celebrada el 10 de noviembre de 2022.

<sup>11</sup> Según Acuerdo 12-2022 tomado en la Sesión Ordinaria No. 3-2022, celebrada el 10 de febrero de 2022.

Para el año 2022 se continúa con la Consultoría Externa por parte de la empresa González Consultores S.A, a cargo del Sr. Freddy González Alpízar, en esta ocasión el objetivo de la consultoría radica en brindar el seguimiento y acompañamiento a las unidades generadoras de información en el proceso de implementación de las NICSP en la UTN, en el informe final del consultor se determina un avance general en la implementación de las NICSP en la UTN del 68%, porcentaje avalado por la CGNICSP y aprobado por el Consejo Universitario<sup>12</sup>.

Estas consultorías arrojan los siguientes porcentajes de avance en la implementación de las normas a evaluar en el presente estudio:

**Tabla 2 Porcentajes de avance de acuerdo con las consultorías contratadas**

Norma	Consultoría 2019	Consultoría 2021	Consultoría 2022
NICSP 21	0%	20%	20%
NICSP 26	0%	5%	5%

Fuente: Elaboración propia con base en información tomada de los informes de consultoría externa.

### 1.5. Marco referente y metodología aplicada

El estudio de auditoría se realiza de conformidad con lo establecido en las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público<sup>13</sup>, emitidas por la Contraloría General de la República (CGR).

Adicionalmente, se consulta la Ley General de Control Interno N. 8292, Ley Fortalecimiento a las Finanzas Públicas N. 9635, el Reglamento al Título IV de la Ley No. 9635, denominado Responsabilidad Fiscal de la República, las Normas de Control Interno para el Sector Público, el Estatuto Orgánico de la UTN, el Reglamento Orgánico de la UTN, la Directriz para el reconocimiento y revelación del deterioro de los activos no generadores de efectivo propiedad de la Universidad Técnica Nacional, entre otra normativa interna aplicable. Así mismo, se analiza la

<sup>12</sup> Según Acuerdo 10-31-2022 tomado en la Sesión Ordinaria No. 31-2022, celebrada el 8 de diciembre de 2022.

<sup>13</sup> Publicadas en el Diario Oficial La Gaceta N. 184 del 25 de setiembre de 2014.

NICSP 21, la NICSP 26 y los instrumentos emitidos<sup>14</sup> por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) relacionados con la implementación de dichas normas.

Para el desarrollo del presente estudio se utilizan varias técnicas de auditoría y procedimientos de auditoría de carácter especial. Se analizan los planes de acción de las normas sujetas a estudio y los Estados Financieros de la UTN de junio y setiembre 2022, así como, la Matriz de Autoevaluación para esos trimestres. Además, se realizan solicitudes de información sobre: el cumplimiento del plan de acción de la NICSP 21 y la NICSP 26 y se efectúan consultas a funcionarios de la DCBI, la DGTI y al Contador General, con el propósito de obtener un conocimiento amplio sobre la implementación de las Normas.

#### **1.6. Generalidades acerca de la auditoría**

Las NICSP son un conjunto de normas de contabilidad de aplicación mundial para las instituciones del sector público, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés), las cuales nacen con el propósito de brindar estándares internacionales para responder a la necesidad de lograr una mejor calidad de la información financiera con criterios de reconocimiento, medición, presentación y revelación uniformes; permitiendo la comparación de la información financiera de las distintas entidades y procesos de consolidación de mayor confiabilidad.

El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica en diciembre del 2006 recomienda<sup>15</sup> la adopción de las NICSP emitidas por el IPSASB.

Mediante el Decreto<sup>16</sup> Ejecutivo del Ministerio de Hacienda en diciembre del 2008 se aprueba la adopción e implementación de las NICSP en el país, se brinda<sup>17</sup>, un plazo máximo para implementar el cierre de brechas de las NICSP al 01 de enero de 2020. Posterior la DGCN<sup>18</sup> adopta la versión 2014 de las NICSP publicadas en español por el IPSASB y en el 2021 la

<sup>14</sup> Principalmente los emitidos a través de la Resolución de Alcance General N° DCN-0002-2021 del 3 de marzo de 2021.

<sup>15</sup> Mediante la sesión de Junta Directiva 24-2006 del 20 de diciembre de 2006, en el acuerdo 606-2006.

<sup>16</sup> Decreto 34918-H publicado en el Diario Oficial La Gaceta N. 238 del 9 de diciembre del 2008.

<sup>17</sup> Mediante Decreto Ejecutivo N° 41039-MH publicado en el Diario Oficial La Gaceta N. 79 del 7 de mayo del 2018.

<sup>18</sup> Por medio de la Resolución N° 002-2018 emitida el 12 de octubre de 2018 y publicada en el Diario Oficial La Gaceta N. 197 del 25 de octubre del 2018.

DGCN<sup>19</sup> adopta e implementa en el Sector Público Costarricense, la versión 2018<sup>20</sup> de las NICSP emitidas por el IPSASB, la cual deroga en todos sus extremos cualesquiera otras resoluciones o disposiciones administrativas que se opongan a dicha Resolución, extendiendo<sup>21</sup> el plazo de la implementación de algunas Normas por medio de los transitorios que otorga la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo), el proceso de transición empieza a regir a partir del 24 de marzo de 2021 y finaliza al cierre del período contable del año 2024.

El objetivo de la NICSP 21 y la NICSP 26 se aboca en establecer los procedimientos para determinar si un activo no generador o generador de efectivo se ha deteriorado y asegurar que se reconocen las pérdidas por deterioro correspondientes. Estas normas también especifican cuándo la entidad debe revertir la pérdida por deterioro del valor, así como, la información que se debe revelar.

La DGCN facilitó diferentes herramientas para la implementación de las NICSP en el Sector Público costarricense, dentro de las que se encuentran la Matriz de Autoevaluación, por medio de la cual las entidades determinan las brechas que dificultan el cumplimiento de las normas, y los planes de acción por cada norma, donde se establecen las actividades para mitigar las brechas y los responsables de generar la información en los plazos de cumplimiento acorde a los transitorios establecidos.

En la UTN, la DCBI es la unidad generadora de información responsable de la implementación de la NICSP 21 Deterioro de Valor de Activos no generadores de efectivo y de la NICSP 26 Deterioro del Valor de Activos generadores de efectivo.

Además, de acuerdo con lo mencionado en las Notas a los Estados Financieros de setiembre 2022, desde su creación, el objetivo de la UTN es brindar servicios educativos subvencionados con recursos del Estado, por lo tanto, la mayoría de los activos de la institución se consideran no

<sup>19</sup> Resolución N° DCN-0002-2021 emitida el 03 de marzo de 2021 y publicada en el Diario Oficial La Gaceta N. 58 del 24 de marzo del 2021.

<sup>20</sup> Publicadas oficialmente en setiembre de 2018 y traducidas al idioma español en abril de 2019.

<sup>21</sup> Mediante Resolución de Alcance General N° DCN-0003-2022 emitida por la Dirección General de Contabilidad Nacional el 25 de marzo de 2022 y publicada en el Diario Oficial La Gaceta N. 65 del 05 de abril del 2022.

generadores de efectivo, a excepción de los activos clasificados como propiedades de inversión, los cuales se mantienen para ganar plusvalía y se identifican como generadores de efectivo.

Mediante la Matriz de Autoevaluación suministrada por la DGCN, la UTN con la asesoría del consultor externo contratado<sup>22</sup> determina las brechas de las NICSP 21 y NICSP 26. Para el cierre de estas brechas se cuenta con un plan de acción para cada norma, el cual consta de actividades de cumplimiento para el logro de la implementación de la Norma (Ver Anexo 1 y 2).

### **1.7. Comunicación preliminar del resultado del estudio**

El 6 de marzo de 2023 a partir de las 3:30 p.m. en el Aula 1 del Edificio de la Administración Universitaria, se presentan verbalmente los resultados del Informe de Auditoría al: Máster Eduardo Selva Villegas, Coordinador de la Comisión Gerencial de NICSP, a la Máster Ana Patricia Barrantes Mora, Directora de Control de Bienes e Inventarios, al Lic. Ismael Arroyo Arroyo, Director de Gestión Financiera, al Lic. Alexander Rodríguez Martínez, Contador General y a la Licda. Xenia Zárate González, Encargada del Área de Control y Seguimiento de la DCBI. Además, en forma previa a la conferencia y por medio de las cartas AU-052-2023 y AU-053-2023 ambas del 2 de marzo de 2023, se entrega una copia del Borrador de Informe a los participantes de la reunión, con el fin que se analice y realice por escrito las observaciones pertinentes en un plazo de cinco días hábiles a partir de la fecha de la conferencia, según lo acordado con los auditados el día de la presentación del Borrador del Informe.

La Directora de Control de Bienes e Inventarios mediante carta DCBI-102-2023 del 13 de marzo de 2023 presenta sus observaciones al plazo de las recomendaciones, cuyo análisis consta en el Anexo 3 de este Informe. El Coordinador de la Comisión Gerencial de NICSP no presenta observaciones al Borrador de Informe. Por consiguiente, ambas autoridades universitarias aceptan las recomendaciones.

---

<sup>22</sup> Contratación Directa No. 2021CD-000171-0018962008.

## 2. RESULTADOS

De la revisión efectuada sobre el avance o estado de cumplimiento que presenta la Administración Activa en los planes de acción a junio y setiembre de 2022 para el cierre de brechas de la NICSP 21 y la NICSP 26, se obtienen los siguientes resultados:

### 2.1 Evaluación, registro y revelación del deterioro de activos

El objetivo de la normativa institucional es regular el funcionamiento de la Universidad, estandarizar el desempeño de los funcionarios, además buscar la mejora continua, la eficiencia y la eficacia en sus operaciones y garantizar su permanencia en el tiempo y evitar que por olvido o desconocimiento se dejen de realizar las funciones de una manera estandarizada.

Relacionado con lo anterior, el inciso 1 del artículo 53 del Reglamento Orgánico de la Universidad Técnica Nacional establece que la DCBI es la responsable de “...*Proponer la normativa que se debe aplicar para el registro y control de los activos universitarios e inventarios y velar porque se cumpla la normativa aprobada en esta materia...*”.

Al respecto, en el auxiliar del plan acción de la NICSP 21 y de la NICSP 26, existen actividades relacionadas con la elaboración de un procedimiento sobre la evaluación y registro del deterioro de los activos y otra relacionada con la modificación de una directriz para incorporar lo relativo a activos generadores de efectivo. La DCBI cuenta con una directriz actualizada<sup>23</sup> y aprobada para el reconocimiento y revelación del deterioro de los activos no generadores de efectivo y un procedimiento en borrador para la evaluación y registro del deterioro de los activos no generadores de efectivo. Con respecto a esa normativa se determina lo siguiente:

- No se visualiza en la normativa propuesta, el abordaje específico de temas determinados como no cumplidos en la Matriz de Autoevaluación, como, por ejemplo: indicios generales

---

<sup>23</sup> Directriz DCBI-25 “*Directriz para el reconocimiento y revelación del deterioro de los activos no generadores de efectivo propiedad de la Universidad Técnica Nacional*”, segunda versión que rige a partir del 01 de diciembre de 2022. La primera versión de la Directriz rige a partir del 15 de enero de 2020.

de deterioro<sup>24</sup>, reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro, tratamiento de las reversiones de las pérdidas por deterioro reconocidas y revelaciones mínimas que se deben incluir en las Notas a los Estados Financieros.

- Tanto la directriz como el procedimiento omite hacer referencia<sup>25</sup> a la normativa actualizada emitida por la DGCN, a saber: el Plan General de Contabilidad Nacional, el Manual Funcional de Cuentas Contables para el Sector Público Costarricense No Empresarial y No Financiero, así como, del Manual de Procedimientos Contables de la UTN.
- No se han elaborado los formularios mediante los cuales se va a realizar la evaluación del deterioro<sup>26</sup>, que son parte integral del procedimiento que debe estar elaborado al 30 de junio de 2023.
- Tanto la directriz como el procedimiento norman únicamente lo relacionado con el deterioro de activos no generadores de efectivo (NICSP 21), está pendiente de normar lo relacionado con activos generadores de efectivo<sup>27</sup> (NICSP 26).

Por lo expuesto en los párrafos anteriores, es necesario contar con la directriz y el procedimiento para la evaluación, registro y revelación del deterioro de activos validados con las dependencias y/o los usuarios expertos, con el fin de identificar si se comprenden a cabalidad, además que se verifique que se encuentran en total apego de los fundamentos normativos<sup>28</sup>, para que se logre el objetivo final de registrar en tiempo y forma el deterioro para los casos en que exista, pues un diseño inapropiado de los instrumentos de trabajo y un procedimiento no estandarizado, podría generar reprocesos, además de un atraso o incumplimiento del plan de acción en las fechas

<sup>24</sup> En la NICSP 21 hace referencia a los indicios de deterioro en los párrafos 26, 27 y 29. Además, en el Plan General de Contabilidad Nacional versión 2021, la política 1.195 establece las "*Circunstancias que pueden determinar el indicio de deterioro*".

<sup>25</sup> En el "*Instructivo para la elaboración de procedimientos*", se indica que en el apartado "*Requisitos Normativos*" se tiene que hacer alusión a toda la normativa vigente y aplicable al procedimiento.

<sup>26</sup> De acuerdo con lo indicado por la Encargada del Área de Control y Seguimiento de la DCBI mediante entrevista del 02 de noviembre de 2022.

<sup>27</sup> En el documento "*Estrategia de coordinación, comunicación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP periodo 2020-2024*", se indica "*Las guías que sean parte integrante de las NICSP serán de cumplimiento obligatorio*", como es el caso de la NICSP 26.

<sup>28</sup> Al menos lo que solicitan las normas internacionales y la normativa emitida por el órgano rector, para el efectivo cumplimiento de la NICSP 21 y NICSP 26.

establecidas; lo anterior, requiere un esfuerzo considerable de coordinación de la DCBI para informar y brindar acompañamiento a los responsables de evaluar el deterioro.

Además, de acuerdo al avance registrado en las actividades de cumplimiento de las NICSP 21 y 26, y aunque la fecha de finalización de las actividades de la elaboración, presentación y publicación<sup>29</sup> de los instrumentos internos es el 30 de junio del 2023, esa normativa se requiere para que las dependencias y/o usuarios expertos designados realicen la evaluación del deterioro de todos los activos de la institución, por lo que existe el riesgo de que algunas de las dependencias expertas no puedan realizar la evaluación del deterioro de todos los activos a cargo; en los seis<sup>30</sup> meses que se les brinda, debido a la cantidad de activos asignados<sup>31</sup> y la complejidad de realizar este proceso en algunos casos, por lo tanto, es fundamental evaluar esta situación para el efectivo cumplimiento de las actividades programadas en los planes de acción.

## 2.2 Mejora en el sistema de información

En el auxiliar del plan de acción de la NICSP 21 y NICSP 26, existe una actividad de cumplimiento relacionada con la aplicación de una mejora en el Sistema AVATAR para el registro del deterioro de activos, la cual, presenta un avance<sup>32</sup> del 20%.

Relacionado con esas actividades de cumplimiento, la empresa AKTEK desarrolladora y dueña del código fuente del Sistema AVATAR que utiliza actualmente la UTN, a finales junio 2022 comunica<sup>33</sup> a las autoridades universitarias la no renovación del contrato de soporte y mantenimiento del Sistema AVATAR que vence el 09 de marzo de 2023<sup>34</sup>.

<sup>29</sup> El avance registrado para la NICSP 21 a setiembre 2022 para las actividades de cumplimiento de: elaborar procedimiento 50%, modificar directriz 50%, presentar normativa al Director General de Administración Universitaria, remitir y publicar normativa 0%. En el caso de la NICSP 26 todas las actividades de cumplimiento mencionadas se encuentran en un 0% de avance.

<sup>30</sup> De acuerdo con las fechas de finalización de las actividades de cumplimiento: la publicación de la normativa es al 30 de junio de 2023 y el registro y revelación del deterioro al 31 de diciembre de 2023.

<sup>31</sup> Según la información que se muestra en la Circular CGNICSP-003-2022 del 04 de agosto de 2022, en la cual la CGNICSP comunica a toda la comunidad universitaria las dependencias o usuarios expertos, en total entre activos no generadores y generadores de efectivo debe realizar la evaluación del deterioro de 30.932 activos de la institución.

<sup>32</sup> Al 30 de setiembre de 2022, porque se cuenta únicamente con la solicitud de mejora presentada por la DCBI.

<sup>33</sup> Mediante carta sin consecutivo del 29 junio de 2022.

<sup>34</sup> Mediante carta AU-339-2022 del 30 de agosto 2022 dirigida a la Rectoría y Presidencia del Consejo Universitario, se advierte sobre esta situación y la posible contratación de un nuevo Sistema informático avalado por el Consejo Universitario.



Con respecto a lo mencionado en el párrafo anterior, el Consejo Universitario (CU) toma los siguientes acuerdos:

- Mediante acuerdo 2-17-2022<sup>35</sup> aprueba las recomendaciones del Comité de Transformación Digital, dentro de las cuales se encuentra suspender todas las mejoras al sistema de información. También, se instruye a la Rectoría para gestionar la contratación del proceso de transferencia tecnológica para contar con una solución inicial a corto plazo.
- En el acuerdo 1-22-2022<sup>36</sup>, a solicitud de la CGR, el CU designa al señor Rector para tramitar y solicitar ante el órgano contralor la autorización para realizar una contratación directa con la Universidad Los Ángeles de Chimbote ULATECH (Ancash, Perú), para la adquisición del ERP University. Pero esta solicitud es denegada<sup>37</sup> por el órgano contralor por “...falta definición y validación de la necesidad técnica de la Administración para poder realizar un estudio de mercado y más aún, conocer con certeza si la contratación con ULADECH es la más conveniente e idónea...”.
- La Comisión Institucional de Gestión Informática (CIGI) traslada al CU, la propuesta del plan de trabajo con la empresa AKTEK para el cumplimiento con las NICSP y otras necesidades, el cual es aprobado por el Consejo Universitario mediante el acuerdo 18-28-2022<sup>38</sup>. Esta propuesta consta de cuatro etapas:
  - I Etapa NICSP sin transitorio al 31-12-2022 y SICOP;
  - II. Etapa NICSP con transitorios a diciembre 2024<sup>39</sup>;
  - III. Etapa Módulos NICSP 24 y 39;
  - IV. Etapa Mejoras según necesidades en las Vicerrectorías y Análisis de versión AVATARSYS 2023.

Cabe señalar, que en el plan de trabajo aprobado no establece fechas o plazos específicos para el cumplimiento de dichas etapas.

<sup>35</sup> De la Sesión Extraordinaria No. 17-2022 celebrada el 05 de agosto de 2022.

<sup>36</sup> De la Sesión Extraordinaria No. 22-2022, celebrada el 12 de septiembre del 2022.

<sup>37</sup> Mediante oficio 15847 (DCA-2713) del 29 de setiembre de 2022.

<sup>38</sup> De la Sesión Ordinaria No. 28-2022 celebrada el 27 de octubre de 2022.

<sup>39</sup> Dentro de las cuales se encuentran las NICSP 21 y 26.

- En el Acuerdo 10-31-2022<sup>40</sup>, se aprueba el *“Informe de Consultoría para el apoyo del Subproceso de Contabilidad en la Implementación de las NICSP-Financiero”*, trasladado por la CGNICSP y se instruye a la Rectoría *“...rendir un informe, en cuanto a realizar un análisis detallado de las opciones de modificar sistema actual, desarrollo interno, desarrollo externo o adquisición de nuevo sistema, analizando ventajas y desventajas de cada cual, trasladando ante este Consejo Universitario el estudio...”*, pues, el consultor externo señala en su informe que: *“la Universidad ha indicado que es necesario desarrollar o adquirir un nuevo sistema, pero a la fecha no existe un plan detallado para lograr este objetivo”*, además, menciona que no se ha documentado un análisis de: *“cual alternativa es la más recomendable para la entidad, ya sea el cambio de sistema o actualizar el actual y hacerse cargo internamente del mantenimiento del mismo”*.

Tal y como se observa en estos acuerdos, primeramente, se suspenden todas las mejoras en el Sistema AVATAR<sup>41</sup>, con el agravante o riesgo del incumplimiento en tiempo con aquellos requerimientos de normas, cuya fecha de implementación era el 31 de diciembre de 2022, además del posible retraso en el cumplimiento de las normas que tienen transitorios<sup>42</sup>, como es el caso de la NICSP 21 y NICSP 26. Luego, se aprueba retomar las mejoras al Sistema AVATAR, mediante la propuesta de plan de trabajo presentada por la CIGI y finalmente se instruye a la Rectoría en rendir un informe en cuanto a las opciones del sistema de información para la Universidad.

Con base en la situación antes comentada, para conocer la finalidad del plan de trabajo con la empresa AKTEK y la prioridad establecida para la aplicación de la mejora relacionada con la NICSP 21 y 26, la Auditoría Universitaria realiza<sup>43</sup> una entrevista con el Director de la DGTI y el Jefe del Área de Gestión de Proyectos de esa Dirección, dentro de los puntos a resaltar indican que, no se tiene claridad sobre el responsable de definir la priorización de las mejoras en el

---

<sup>40</sup> De la Sesión Ordinaria No. 31-2022, celebrada el 8 de diciembre de 2022.

<sup>41</sup> En el Informe *“Análisis de implicaciones de no renovación del contrato del Sistema AVATAR”* avalado por el CU mediante acuerdo 2-17-2022 se cita: *“Respecto del Sistema AVATAR: -No realizar mejoras al sistema avatar, solamente aquellas que sean producto de incidencias de error. -No adquirir el código fuente del sistema avatar.”*

<sup>42</sup> Actualizados mediante Resolución de Alcance General N° DCN-0003-2022 del 25 de marzo de 2022 en la que establece: *“Transitorio Segundo: Considerando los transitorios que otorgan las NICSP33 versión 2018, el proceso de transición de los tres años empieza a regir a partir del 24 de marzo de 2021 y finaliza al cierre del período contable del año 2024...”*.

<sup>43</sup> Llevada a cabo el 04 de noviembre de 2022.

Sistema AVATAR relacionadas con la implementación de las NICSP. Sin embargo, posteriormente mediante Resolución R-128-2022, el Rector establece que la responsabilidad de la definición de prioridades de ejecución de mejoras e incidencias del sistema, es de la Comisión de Enlace con la empresa AKTEK<sup>44</sup>.

En conclusión, al 30 de setiembre de 2022 la actividad de cumplimiento del plan de acción; relacionada con una mejora en el sistema para el registro del deterioro de activos, a cargo del Director de la DGTI, presenta poco avance (en el Plan de acción de la NICSP 21 y 26 la segunda actividad con un avance del 20% respectivamente, ver Anexos 1 y 2), pues se cuenta únicamente con la solicitud presentada por la DCBI a la DGTI y se ha detenido el avance de la mejora debido a la poca claridad en la institución en cuanto a la situación y propuesta de solución integral para el sistema de información.

La falta de claridad obedece a que las altas autoridades no establecen el rumbo a seguir con respecto a la continuidad del sistema de información y que las comisiones técnicas de informática no cuentan con una priorización de las mejoras que requiere el sistema para la implementación efectiva de las NICSP.

Al respecto, es importante mencionar las responsabilidades que el artículo 16 de la Ley General de Control Interno N. 8292 delega sobre el jerarca y titulares subordinados, referentes al buen funcionamiento del sistema de información, debido a que se debe contar con sistemas que permitan a la administración activa tener una gestión documental institucional estrechamente relacionada con la gestión de la información, en la que deben contemplarse las bases de datos corporativas y demás aplicaciones informáticas, las cuales constituyen importantes fuentes de la información registrada. Por lo tanto, son responsables de contar con procesos que identifiquen y registren información confiable, relevante, pertinente y oportuna, así como, de armonizar los sistemas de información con los objetivos institucionales y verificar que sean adecuados para el cuidado y manejo eficiente de los recursos públicos.

---

<sup>44</sup> En el por tanto 7 de la Resolución R-128-2022 sobre Enlace técnico estratégico para el desarrollo del plan de trabajo con la Empresa AKTEK, emitida por la Rectoría el 24 de noviembre de 2022. Esta Comisión es creada mediante carta emitida por la Rectoría R-1352-2022 del 11 de octubre de 2022.

Por todo lo mencionado, es necesario que la CGNICSP de acuerdo con su función de: “...*Velar porque los sistemas informáticos cumplan con las disposiciones establecidas en Marco Conceptual de las NICSP...*”, realice un análisis de las mejoras relacionadas con la implementación de las NICSP que requiere el sistema de información, con el fin de remitirlo a la Comisión de Enlace con la empresa AKTEK, para que sea valorado y de ser necesario esta realice la definición de prioridades de ejecución de todas las mejoras por aplicar en el sistema, de acuerdo con la función encomendada por el Rector.

En caso de no contar con un sistema de información que se ajuste a los requerimientos de las NICSP, existe el riesgo de incumplimiento de los plazos comunicados por la DGCN<sup>45</sup> para la implementación de la NICSP 21 y NICSP 26. Además, debido a la incertidumbre sobre el futuro del Sistema AVATAR por la ausencia de un plan de acción específico en la institución y que la CIGI priorizó en el plan de trabajo con la empresa AKTEK en la última etapa el análisis de la versión y situación del Sistema AVATAR, por tanto existe la posibilidad que al 2024 se apliquen todas las mejoras relacionadas con la implementación de las NICSP y que a mediano plazo se cambie este Sistema informático, con el agravante que la Contratación por demanda con la empresa AKTEK vence en marzo 2025, por lo tanto, es necesario analizar la conveniencia de continuar con las inversiones tiempo y recursos para mejorar ese Sistema, en función de la solución integral que se proponga para atender el riesgo asociado con la continuidad de las operaciones y de los avances en la implementación de las NICSP.

## **2.3 Inconsistencias en los planes de acción**

### **2.3.1 Diferencia en la cantidad de actividades de cumplimiento**

En la información remitida a la DGCN con corte al 30 de setiembre de 2022, para el cumplimiento de una misma brecha, la cantidad de actividades incluidas en el auxiliar del plan de acción difiere con la cantidad mencionada en la Matriz de Autoevaluación. En la Tabla 3 se muestran las diferencias identificadas para la NICSP 21:

<sup>45</sup> Mediante Resolución de Alcance General N. DCN-0003-2022, conformes con el artículo 34 del Reglamento al título IV de la Ley N° 9635, denominado Responsabilidad Fiscal de la República.

**Tabla 3 Diferencia en cantidad de actividades para el cierre de brechas de NICSP 21**

Brecha	Cantidad de actividades según auxiliar plan de acción	Cantidad de actividades según Matriz de Autoevaluación	Diferencia
Procedimiento de análisis de deterioro y ejecución del mismo	8	10	2
Revelaciones en Notas a los estados financieros	3	6	3

Fuente: Elaboración propia con base en información del auxiliar del plan de acción y Matriz de Autoevaluación para la NICSP 21 a setiembre 2022.

En las Tabla 4 se muestran las diferencias identificadas para la NICSP 26:

**Tabla 4 Diferencia en cantidad de actividades para el cierre de brechas de NICSP 26**

Brecha	Cantidad de actividades según auxiliar plan de acción	Cantidad de actividades según Matriz de Autoevaluación	Diferencia
Procedimiento de análisis de deterioro y ejecución del mismo	8	10	2
Revelaciones	1	No se incluye en la matriz	1

Fuente: Elaboración propia con base en información del auxiliar del plan de acción y Matriz de Autoevaluación para la NICSP 26 a setiembre 2022.

Además, en el auxiliar del plan de acción de la NICSP 26, la brecha sobre revelaciones reporta un avance del 0%, pero en la Matriz de autoevaluación todas las acciones para brechas<sup>46</sup> reportan un 15% de avance promedio.

Estas diferencias se deben a que no se está anotando correctamente en la Matriz, la cantidad de actividades contempladas en el auxiliar del plan de acción de la NICSP 21 y la NICSP 26. Además, en el caso de la NICSP 26, en la Matriz de Autoevaluación se omite revelar en la columna denominada "*Requerimientos*" la brecha sobre "*Revelaciones*" y solo hace referencia a la brecha sobre "*Procedimiento de análisis de deterioro y ejecución del mismo*".

<sup>46</sup> En la Matriz de Autoevaluación en la columna denominada "*Requerimientos*" solo hace referencia a la brecha: "*Procedimiento de análisis de deterioro y ejecución del mismo*".

Consecuentemente, no se está reportando la información de la Matriz de Autoevaluación de acuerdo con lo establecido en el punto 5 del “Manual Matriz de Autoevaluación NICSP”, que especifica que el dato a revelar: “*corresponde al porcentaje de avance promedio que se tiene en el auxiliar anexo en el que se detallan cada una de las actividades de cumplimiento para la brecha*”, por lo tanto, es necesario que la CGNICSP como responsable de analizar y aplicar la matriz<sup>47</sup>, implemente controles para verificar que se cumple con lo dispuesto por el órgano rector. Debido a que estos errores en la información que se remite a la DGCN, provocan eventualmente malas interpretaciones en cuanto al avance real que tiene la institución en la implementación de la NICSP 21 y la NICSP 26.

### 2.3.2 Cambios en los porcentajes de avance de las actividades de cumplimiento

Se determina que a setiembre 2022 la CGNICSP ajusta el porcentaje de avance de las actividades de cumplimiento de los planes de acción de la NICSP 21 y 26 de acuerdo al avance real que se tiene, sin embargo, se carece de trazabilidad de los cambios aplicados en los porcentajes de avance determinados por la DCBI<sup>48</sup> y los informados finalmente a la DGCN, pues, no se logra constatar en las minutas de la Contabilidad General y las actas de la CGNICSP la documentación del cambio realizado.

En la Tabla 5 se muestran los cambios identificados en los porcentajes de avance de las actividades de la NICSP 21:

**Tabla 5 Porcentajes de avance actividades de la NICSP 21**

Actividad de cumplimiento	% de avance en el auxiliar del plan de acción de la DCBI	% de avance en el auxiliar del plan de acción remitido a la DGCN
Elaborar el borrador del procedimiento, en apego a la información recibida de parte de la Comisión de NICSP. Tal procedimiento debe incluir: responsable de realizar el análisis, periodicidad de realización, forma de analizar deterioro, detalle de indicios de deterioro, etc.	100%	50%

<sup>47</sup> Funciones asignadas a la CGNICSP por el Consejo Universitario, mediante acuerdo 16-9-2021 de la Sesión Ordinaria No. 9-2021 celebrada el 15 de abril de 2021.

<sup>48</sup> La DCBI remite los planes de acción a la CGNICSP mediante carta DCBI-480-2022 del 03 de octubre de 2022.

<b>Actividad de cumplimiento</b>	<b>% de avance en el auxiliar del plan de acción de la DCBI</b>	<b>% de avance en el auxiliar del plan de acción remitido a la DGCN</b>
Modificar la directriz DCBI-25 para incorporar la información correspondiente a los activos generadores de efectivo.	100%	50%
Coordinar una reunión con el Director General de Administración Universitaria para presentarle el borrador de la directriz y el procedimiento con el fin de obtener sus observaciones al respecto.	100%	0%

Fuente: Elaboración propia a partir de los auxiliares del plan de acción de la NICSP 21 de setiembre 2022.

En la Tabla 6 se muestran los cambios identificados en los porcentajes de avance de las actividades de la NICSP 26:

**Tabla 6 Porcentajes de avance actividades de la NICSP 26**

<b>Actividad de cumplimiento</b>	<b>% de avance del auxiliar del plan de acción de la DCBI</b>	<b>% de avance del auxiliar del plan de acción remitido a la DGCN</b>
Elaborar el borrador del procedimiento, en apego a la información recibida de parte de la Comisión de NICSP. Tal procedimiento debe incluir: responsable de realizar el análisis, periodicidad de realización, forma de analizar deterioro, detalle de indicios de deterioro, etc.	100%	0%
Modificar la directriz DCBI-25 para incorporar la información correspondiente a los activos generadores de efectivo.	100%	0%
Coordinar una reunión con el Director General de Administración Universitaria para presentarle el borrador de la directriz y el procedimiento con el fin de obtener sus observaciones al respecto.	100%	0%

Fuente: Elaboración propia a partir de los auxiliares del plan de acción de la NICSP 26 de setiembre 2022.

Con respecto a la modificación de los porcentajes de avances propuestos por la DCBI y los reportados a la DGCN, el Contador General indica que el cambio se analiza en reunión<sup>49</sup> en conjunto con el asesor externo de la implementación de las NICSP, sin embargo, se verifica que mediante la minuta no queda consignada la modificación de los porcentajes de avances, ni la justificación respectiva.

Así mismo, se determina que en las actas de la Comisión Gerencial de NICSP se omite justificar las razones o motivos del cambio en los porcentajes de avance de las actividades, pues, en los acuerdos de los Artículos III y IV del Acta de la Sesión Ordinaria 17-2022<sup>50</sup>, la CGNICSP indica que se dan por conocidos y aprobados los avances mensuales presentados al cierre de agosto 2022<sup>51</sup> y se aprueba el Informe de avances de la implementación al cierre de setiembre 2022<sup>52</sup>, por lo que tampoco se hace referencia en el acta sobre cambios en los porcentajes de avance de las actividades de cumplimiento informados por las unidades generadoras.

La Norma 4.4.1 de las Normas de control interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE), con respecto a la documentación y registro de la gestión institucional, establece que: “...*los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer las medidas pertinentes para que los actos de la gestión institucional, sus resultados y otros eventos relevantes, se registren y documenten en el lapso adecuado y conveniente...*”. La norma supra citada se relaciona con la carencia de trazabilidad en las actas de la CGNICP, debido a los cambios en los porcentajes de avance de las actividades de cumplimiento de los auxiliares de los planes de acción de la NICSP 21 y NICSP 26.

La omisión documental de las justificaciones o motivos de los ajustes en los porcentajes de avance reportados originalmente por las unidades generadoras de información, dificulta la labor de seguimiento de la Comisión para comunicar a estas unidades posteriormente aspectos de mejora a considerar para definir con mayor precisión los avances por cada actividad, de ahí la

---

<sup>49</sup> Celebrada el 06 de octubre de 2022, entre el Consultor Externo de la implementación de NICSP, el Contador General y funcionarios de Contabilidad General, documentada mediante minuta CG-41-2022.

<sup>50</sup> Celebrada el 12 de octubre de 2022.

<sup>51</sup> Acuerdo 3-17-2022.

<sup>52</sup> Acuerdo 4-17-2022.



importancia de la trazabilidad de los cambios realizados, pues los planes de acción son herramientas de control para la adecuada toma de decisiones.

### 3. CONCLUSIONES

De acuerdo con las verificaciones realizadas respecto a la implementación de la NICSP 21 y NICSP 26, se concluye que:

El grado de la aplicación de la NICSP 21 y la NICSP 26 es determinado en forma consistente entre el Informe emitido por el Consultor externo en el 2022 y los informes trimestrales 2022 de la CGNICSP con 20% y 5% respectivamente; durante la ejecución de la auditoría se determinan acciones de mejora en cuanto a la ejecución de actividades derivadas de los planes de acción para el cierre de brechas, pero estos resultados no varían los porcentajes de cumplimiento establecidos por la Administración.

Como se puede observar existe poco avance en las actividades de cumplimiento de ambos planes de acción, a pesar que existe anuencia de parte de Administración y la CGNICSP para trabajar constantemente en el cierre de brechas. Además, se determinan situaciones de mejora, por lo que es necesario realizar un esfuerzo extra de coordinación para cumplir con las fechas estipuladas en los planes de acción.

Los resultados obtenidos demuestran inconsistencia en la información consignada en los planes de acción y la Matriz de Autoevaluación, por lo que conviene recordar a las autoridades de la UTN la responsabilidad que asumen durante la elaboración, revisión y aprobación de los Estados Financieros y demás documentos remitidos a la DGCN.

La implementación de las NICSP requiere que la Universidad cuente con un sistema de información que coadyube en este proceso, por tanto, es urgente administrar el riesgo de incertidumbre que se tiene en cuanto a la situación del sistema de información actual, pues, en caso de materializarse puede poner en riesgo el negocio en marcha de la institución y la implementación de las NICSP.

Es importante destacar el protagonismo que tiene y debe mantener la CGNICSP por medio de la supervisión periódica de las actividades de los planes de acción y el monitoreo mediante la Matriz de Autoevaluación, quien cuenta con el apoyo y asesoría del Consultor externo y de la DGCN. Así mismo, le corresponde a la DCBI realizar acciones de coordinación y el diseño de instrumentos de trabajo para mantener de manera efectiva un canal de calidad en la información y la comunicación con las unidades expertas para la evaluación del deterioro.

#### **4. RECOMENDACIONES**

De conformidad con los deberes asignados al jerarca y los titulares subordinados en el inciso c) del artículo 12 de la Ley General de Control Interno, se emiten las siguientes recomendaciones, las cuales son de acatamiento obligatorio y deberán ser cumplidas dentro del plazo (o en el término) conferido para ello.

Por lo descrito anteriormente, con el propósito de mejorar el proceso de implementación de las NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y la NICSP 26 Deterioro del Valor de los Activos Generadores de Efectivo, que lidera la Dirección de Control de Bienes e Inventarios y en cumplimiento de la normativa legal y técnica vigente, esta Auditoría Universitaria emite las siguientes recomendaciones:

##### **4.1. Al Coordinador de la Comisión Gerencial de NICSP**

**4.1.1.** Remitir por escrito a la Comisión de Enlace con la empresa AKTEK un Informe con el análisis de las mejoras que se requieren en el sistema de información para la implementación de las NICSP, con el objeto que sea valorado y se defina la priorización de ejecución de todas mejoras a nivel institucional, en observancia de la función encomendada a esa Comisión mediante la Resolución R-128-2022 de la Rectoría, donde se valoren al menos las siguientes situaciones:

- a. El estado o condición del Sistema AVATAR en el mediano y largo plazo, según el informe que debe rendir la Rectoría al Consejo Universitario producto del Acuerdo 10-31-2022 de la Sesión Ordinaria No. 31-2022, celebrada el 8 de diciembre de 2022.

- b. Las fechas máximas para implementar las Normas, incluyendo los transitorios remitidos por la Dirección General de Contabilidad Nacional.
- c. Plazo establecido en los auxiliares de los planes de acción para implementar cada una de las mejoras requeridas.
- d. Las etapas del plan de trabajo con la empresa AKTEK aprobadas mediante acuerdo 18-28-2022 de la Sesión Ordinaria No. 28-2022 celebrada por el Consejo Universitario el 27 de octubre de 2022.
- e. La cantidad de mejoras planteadas por la Unidades Generadoras de Información.
- f. La complejidad de las mejoras propuestas al Sistema AVATAR.
- g. Los requerimientos de información que son necesarios para la implementación de dichas mejoras.
- h. Propuesta de priorización de las mejoras relacionadas con la implementación de las NICSP.
- i. Necesidad de que la Comisión Gerencial de NICSP brinde un aval o aprobación de cada mejora previo a ser presentada ante la empresa AKTEK, conforme con lo indicado en el *“Informe de Consultoría para el apoyo del Subproceso de Contabilidad en la Implementación de las NICSP-Financiero”* del Consultor Externo.

Remitir a la Auditoría Universitaria, copia del Informe con el análisis de las mejoras enviado por escrito a la Comisión de Enlace con la empresa AKTEK, a más tardar tres meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.2 de este Informe.

**4.1.2.** Implementar controles para que la Comisión Gerencial de NICSP verifique que la información consignada en la Matriz de Autoevaluación NICSP, cumpla con lo dispuesto en el *“Manual Matriz de Autoevaluación NICSP”* suministrado por la Dirección General de Contabilidad Nacional. Remitir a la Auditoría Universitaria carta que detalle los controles implementados, a más tardar dos meses posteriores a la firmeza del informe. Ver resultado 2.3 de este Informe.

**4.1.3.** Verificar que en las actas de la Comisión Gerencial de NICSP se consigne la modificación y justificación de los cambios (aumentos o disminuciones), que se determinen en el porcentaje de avance de las actividades de cumplimiento en los auxiliares de los planes de acción de las Normas, con el propósito de que exista trazabilidad de las decisiones tomadas sobre la información remitida a la Dirección General de Contabilidad Nacional. Remitir a la Auditoría

Universitaria, carta que adjunte copia de las actas de la Comisión Gerencial de NICSP, donde se consigne la modificación y justificación de los cambios en los porcentajes de avance de las actividades de cumplimiento, a más tardar cuatro meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.3 de este Informe.

#### **4.2. A la Directora de Control de Bienes e Inventarios**

**4.2.1.** Ejecutar un plan piloto que valide la normativa interna sobre evaluación, registro y revelación del deterioro de activos, que contemple al menos las siguientes actividades:

- a. Selección de al menos una dependencia o usuario experto designado como responsable de realizar la evaluación del deterioro de activos y al menos una categoría de activos para validar los instrumentos internos.
- b. Realización de una evaluación de deterioro de prueba por parte de al menos una dependencia o usuario experto utilizando los instrumentos internos.
- c. Estimación del tiempo promedio que requieren las dependencias o usuarios expertos para la evaluación del deterioro de activos según la cantidad y complejidad de los activos a evaluar.
- d. Estimación del tiempo promedio que requiere la Dirección de Control de Bienes e Inventarios para revisar la información suministrada por las dependencias o usuarios expertos sobre la evaluación del deterioro de activos, así como, para la realización del cálculo del costo de reposición depreciado cuando corresponda y determinar si hubo pérdida por deterioro o no.
- e. Estimación del tiempo promedio que requiere la Dirección de Control de Bienes e Inventarios para el registro del deterioro en el sistema.
- f. Estimación del tiempo promedio que requiere Contabilidad General para la aplicación y revelación del deterioro.
- g. Determinación de posibles ajustes o mejoras a la normativa interna.

Remitir a la Auditoría Universitaria carta con los resultados de las actividades (al menos las mencionadas en la recomendación) del plan piloto ejecutado, a más tardar tres meses posteriores a la firmeza del Informe. Ver resultado 2.1 de este Informe.

**4.2.2.** Divulgar la Directriz sobre evaluación, registro y revelación del deterioro de activos, contemplando la NICSP 21 y la NICSP 26, que incluya; entre otros, los siguientes elementos:

- a. Acciones específicas a ejecutar para solventar cada una de las brechas identificadas para la NICSP 21 y 26 en la Matriz de Autoevaluación.
- b. Identificación al menos de los indicios generales que se mencionan en la NICSP 21, la NICSP 26 y en el Plan General de Contabilidad Nacional.
- c. Referencia a la normativa actualizada emitida por la Dirección General de Contabilidad Nacional, entre otra normativa que sea necesaria analizar o considerar durante la implementación de los instrumentos internos.
- d. Forma de analizar y evaluar el deterioro para cada clase de activo.
- e. Tratamiento específico para la evaluación, registro y revelación del deterioro de activos generadores y no generadores de efectivo.

Remitir a la Auditoría Universitaria carta que adjunte la directriz divulgada para la implementación de la NICSP 21 y la NICSP 26, que contemple al menos los elementos mencionados en la recomendación, a más tardar cinco meses posteriores a la firma del Informe. Ver resultado 2.1 de este Informe.

**4.2.3.** Divulgar el procedimiento sobre evaluación, registro y revelación del deterioro de activos, relacionado con la implementación de la NICSP 21 y la NICSP 26. Remitir a la Auditoría Universitaria carta que adjunte el procedimiento divulgado, a más tardar cinco meses posteriores a la firma del Informe. Ver resultado 2.1 de este Informe.

## **5. CONSIDERACIONES FINALES**

Se recuerda lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley General de Control Interno, Ley N. 8292, en el sentido de ordenar la implementación de las recomendaciones de los Informes de Auditoría dirigidos a titulares subordinados, en un plazo de 10 días hábiles a partir de la recepción del mismo; el artículo indicado cita lo siguiente:

Artículo 36. —**Informes dirigidos a los titulares subordinados.** Cuando los informes de auditoría contengan recomendaciones dirigidas a los titulares subordinados, se procederá de la siguiente manera:

a) El titular subordinado, en un plazo improrrogable de diez días hábiles contados a partir de la fecha de recibido el informe, ordenará la implantación de las recomendaciones. Si discrepa de ellas, en el transcurso de dicho plazo elevará el informe de auditoría al jerarca, con copia a la auditoría interna, expondrá por escrito las razones por las cuales objeta las recomendaciones del informe y propondrá soluciones alternas para los hallazgos detectados

b) Con vista de lo anterior, el jerarca deberá resolver, en el plazo de veinte días hábiles contados a partir de la fecha de recibo de la documentación remitida por el titular subordinado; además, deberá ordenar la implantación de recomendaciones de la auditoría interna, las soluciones alternas propuestas por el titular subordinado o las de su propia iniciativa, debidamente fundamentadas. Dentro de los primeros diez días de ese lapso, el auditor interno podrá apersonarse, de oficio, ante el jerarca, para pronunciarse sobre las objeciones o soluciones alternas propuestas. Las soluciones que el jerarca ordene implantar y que sean distintas de las propuestas por la auditoría interna, estarán sujetas, en lo conducente, a lo dispuesto en los artículos siguientes.

c) El acto en firme será dado a conocer a la auditoría interna y al titular subordinado correspondiente, para el trámite que proceda.

La legislación señala que en caso de discrepar de las recomendaciones, dentro del plazo indicado deberá ordenar las soluciones alternas que motivadamente disponga, todo ello tendrá que comunicarlo debidamente a la Auditoría Universitaria.

Se recuerda sobre las posibles responsabilidades, en que se puede incurrir, por el incumplimiento injustificado de la instauración oportuna de las recomendaciones de la Auditoría Universitaria, conforme con lo establecido en esta Ley.

6. ANEXOS

ANEXO 1

Extracto del Auxiliar del Plan de Acción de la NICSP 21 a setiembre 2022

Acciones para brechas	Actividades de cumplimiento	% de Avance Plan de acción	Requerimientos	Recursos	Responsable	Fecha de Inicio	Fecha para Finalizar
Procedimiento de análisis de deterioro y ejecución del mismo	Analizar las clases de activos para definir de que forma se pueden agrupar, para aplicar la evaluación del deterioro. Remitir una propuesta a la Comisión NICSP, de los responsable (sic) de realizar dicha evaluación para cada categoría de activo.	100%	Propuesta de responsables	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21	31/10/21
	Realizar mejora al sistema para que cuente con la funcionalidad que permita distribuir el nuevo valor en libros después de aplicar deterioro, entre el resto de la vida útil restante del activo y que el sistema sea capaz de reversar el cálculo de deterioro en caso de que sea necesario. Ticket No. 2021081110000541.	20%	Mejora al sistema	Mejora al sistema	Jairo Bonilla	01/09/21	31/12/23
	Elaborar el borrador del procedimiento, en apego a la información recibida de parte de la Comisión de NICSP. Tal procedimiento debe incluir: responsable de realizar el análisis, periodicidad de realización, forma	50%	Procedimiento		Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21

Acciones para brechas	Actividades de cumplimiento	% de Avance Plan de acción	Requerimientos	Recursos	Responsable	Fecha de Inicio	Fecha para Finalizar
	de analizar deterioro, detalle de indicios de deterioro, etc.						
	Modificar la directriz DCBI-25 para incorporar la información correspondiente a los activos generadores de efectivo.	50%	Modificación a directriz	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21	30/06/23
	Coordinar una reunión con el Director General de Administración Universitaria para presentarle el borrador de la directriz y el procedimiento con el fin de obtener sus observaciones al respecto.	0%	Reunión	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21	30/06/23
	Remitir por medio de oficio a la Dirección General de Administración Universitaria, el procedimiento, para su firma y publicación.	0%	Oficio	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes / Eduardo Selva Villegas	01/09/21	30/06/23
	Publicar la directriz.	0%	Publicación	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21	30/06/23
	Realizar el registro del deterioro, en caso de que exista.	0%	Asiento contable	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21	31/12/23
Nota a los estados financieros	Elaborar la nota al estado financiero correspondiente al importe de las pérdidas por deterioro reconocidas en resultados (ahorro o desahorro) durante el periodo, según el	0%	Nota a estados financieros	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21	31/12/23



Acciones para brechas	Actividades de cumplimiento	% de Avance Plan de acción	Requerimientos	Recursos	Responsable	Fecha de Inicio	Fecha para Finalizar
	segmento, así como la partida o partidas del estado de rendimiento financiero en las que tales pérdidas están incluidas y los sucesos o circunstancias que han llevado a su reconocimiento; sea que se haya realizado un registro o no.						
Nota a los estados financieros	Elaborar la nota al estado financiero correspondiente al importe de las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro reconocidas en resultados (ahorro o desahorro) durante el periodo, según el segmento, así como la partida o partidas del estado de rendimiento financiero en las que tales reversiones están incluidas, y los sucesos o circunstancias que han llevado a su reversión, sea que se haya realizado un registro o no.	0%	Nota a estados financieros	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21	31/12/23
Nota a los estados financieros	Incluir en las notas a los estados financieros la forma en que se obtiene el importe de servicio recuperable de los activos a los que se les genera deterioro y otra información clave para realizar esas estimaciones.	0%	Nota a estados financieros	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	01/09/21	31/12/23

Fuente: Información tomada del auxiliar del Plan de Acción de la NICSP 21 remitido a la Dirección General de Contabilidad Nacional con corte a setiembre 2022.

ANEXO 2

Extracto del Auxiliar del Plan de Acción de la NICSP 26 a setiembre 2022

Acciones para brechas	Actividades de cumplimiento	% de Avance Plan de acción	Requerimientos	Recursos	Responsable	Fecha de Inicio	Fecha para Finalizar
Procedimiento de análisis de deterioro y ejecución del mismo	Analizar las clases de activos para definir de que forma se pueden agrupar, para aplicar la evaluación del deterioro. Remitir una propuesta a la Comisión NICSP, de los responsable (sic) de realizar dicha evaluación para cada categoría de activo.	100%	Propuesta de responsables	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	31/08/21	31/10/21
	Realizar mejora al sistema para que cuente con la funcionalidad que permita distribuir el nuevo valor en libros después de aplicar deterioro, entre el resto de la vida útil restante del activo y que el sistema sea capaz de reversar el cálculo de deterioro en caso de que sea necesario. Ticket No. 2021081110000541.	20%	Mejora al sistema	Mejora al sistema	Jairo Bonilla	31/08/21	31/12/23

Acciones para brechas	Actividades de cumplimiento	% de Avance Plan de acción	Requerimientos	Recursos	Responsable	Fecha de Inicio	Fecha para Finalizar
	Elaborar el borrador del procedimiento, en apego a la información recibida de parte de la Comisión de NICSP. Tal procedimiento debe incluir: responsable de realizar el análisis, periodicidad de realización, forma de analizar deterioro, detalle de indicios de deterioro, etc.	0%	Procedimiento	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	31/08/21	30/06/23
	Modificar la directriz DCBI-25 para incorporar la información correspondiente a los activos generadores de efectivo.	0%	Modificación a directriz	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	28/09/21	30/06/23
	Coordinar una reunión con el Director General de Administración Universitaria para presentarle el borrador de la directriz y el procedimiento con el fin de obtener sus observaciones al respecto.	0%	Reunión	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	28/09/21	30/06/23
	Remitir por medio de oficio a la Dirección General de Administración Universitaria, el procedimiento, para su firma y publicación.	0%	Oficio	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes / Eduardo Selva Villegas	28/09/21	30/06/23
	Publicar la directriz	0%	Publicación	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	28/09/21	30/06/23
	Realizar el registro del deterioro, en caso de que exista.	0%	Asiento contable	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	28/09/21	31/12/23

Acciones para brechas	Actividades de cumplimiento	% de Avance Plan de acción	Requerimientos	Recursos	Responsable	Fecha de Inicio	Fecha para Finalizar
Revelaciones	Realizar las revelaciones requeridas por la NICSP 26.	0%	Revelaciones	Horas de Recurso Humano	Ana Patricia Barrantes	28/09/21	31/12/23

Fuente: Información tomada del Auxiliar del Plan de Acción de la NICSP 26 remitido a la Dirección General de Contabilidad Nacional con corte a setiembre 2022.

ANEXO 3

INFORME DE AUDITORÍA AU-01-2023

IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL  
SECTOR PÚBLICO 21 Y 26 EN LA UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL

Valoración de Observaciones realizadas por la Dirección de Control de Bienes e Inventarios,  
al Borrador de Informe

Recomendación	Recomendación 4.2.1			
<b>Observaciones de la Administración</b>	<p>Mediante carta DCBI-102-2023 del 13 de marzo de 2023, la Directora de Control de Bienes e Inventarios, cita textualmente lo siguiente:</p> <p><i>Para publicar la normativa requerimos finalizar la elaboración de los formularios, por lo tanto, el plazo para llevar a cabo esta recomendación debe contarse a partir de la publicación de la normativa.</i></p> <p><i>Recomendación Aceptada: Si</i></p> <p><i>Plazo propuesto por la Administración: 3 meses después de la publicación de la normativa</i></p>			
<b>¿Se acoge?</b>	SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	Parcial <input checked="" type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>
<b>Justificación de la Auditoría Universitaria</b>	<p>La Auditoría Universitaria acoge la propuesta de ampliar el plazo de la recomendación a 3 meses, sin embargo, la justificación se acepta parcialmente, pues, el plazo de 3 meses debe iniciar después de la firmeza del Informe y no después de la publicación de la normativa sobre deterioro, debido a que en la ejecución del plan piloto no es necesario contar con la normativa publicada, el mismo debe realizarse de forma previa a que la normativa sea aprobada y publicada, pues, el objetivo de este plan piloto es validar la directriz, el procedimiento y los formularios propuestos, a fin de determinar posibles ajustes o mejoras en la normativa interna que se someterá a aprobación y publicación.</p>			

Recomendación	Recomendación 4.2.2			
<b>Observaciones de la Administración</b>	<p>Mediante carta DCBI-102-2023 del 13 de marzo de 2023, la Directora de Control de Bienes e Inventarios, cita textualmente lo siguiente:</p> <p><i>Requerimos tiempo para la elaboración de los formularios para la evaluación del deterioro y para definir la forma en que se debe llevar a cabo el cálculo del deterioro para los activos generadores de efectivo.</i></p> <p><i>Recomendación Aceptada: Si</i></p> <p><i>Plazo propuesto por la Administración: 5 meses a partir de la firmeza del Informe.</i></p>			
<b>¿Se acoge?</b>	SI <input checked="" type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Recomendación	Recomendación 4.2.2
Justificación de la Auditoría Universitaria	La Auditoría Universitaria acoge la justificación y la propuesta de ampliar el plazo de la recomendación a 5 meses posteriores a la firmeza del Informe.

Recomendación	Recomendación 4.2.3
Observaciones de la Administración	<p>Mediante carta DCBI-102-2023 del 13 de marzo de 2023, la Directora de Control de Bienes e Inventarios, cita textualmente lo siguiente:</p> <p><i>Requerimos tiempo para la elaboración de los formularios para la evaluación del deterioro y para definir la forma en que se debe llevar a cabo el cálculo del deterioro para los activos generadores de efectivo.</i></p> <p><i>Recomendación Aceptada: Si</i></p> <p><i>Plazo propuesto por la Administración: 5 meses a partir de la firmeza del Informe.</i></p>
¿Se acoge?	<p>SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> Parcial <input type="checkbox"/> No aplica <input type="checkbox"/></p>
Justificación de la Auditoría Universitaria	<p>La Auditoría Universitaria acoge la justificación y propuesta de ampliar el plazo de la recomendación a 5 meses posteriores a la firmeza del Informe.</p> <p>Conviene recordar que estas ampliaciones de plazo solicitadas por la DCBI, conllevan a ajustar las fechas de cumplimiento de las actividades para la implementación de la NICSP 21 y la NICSP 26, establecidas originalmente en los planes de acción de dichas normas.</p>